



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CVF

Sessão de 12 de novembro de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.929

Recurso nº 90.865 - IRPJ - Exercício de 1984

Recorrente R. BOLOGNESI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS)

IMPUGNAÇÃO - INTEMPESTIVIDADE - A sua ocorrência não impede que os Delegados e Inspectores da Receita de classe especial da Receita Federal analisem as provas dos autos e, ex officio, aperfeiçoem o lançamento, reduzindo ou agravando a exigência em vista da dupla qualidade de que estão investidos: julgados e administradores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por R. BOLOGNESI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgamento.

Sala das Sessões (DF), em 12 de novembro de 1986.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 13 NOV 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11.080-013.516/85-51

RECURSO Nº: 90.865

ACÓRDÃO Nº: 101-76.929

RECORRENTE Nº: R. BOLOGNESI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Segundo a peça básica de fls. 06-v, cujo ciente esta datado de 22.7.85, a fiscalizada foi imputada a seguinte irregularidade:

"EXERCÍCIO DE 1984 - PERÍODO-BASE 07/82 a 06/83
DESPESAS APROPRIADAS INDEVIDAMENTE.

Pagamento de serviços prestados no mês de junho de 1983 para "RM. MAISONAVE LTDA." sem identificar a natureza do serviço e sem haver qualquer comprovação de que este serviço tenha sido efetivamente prestado, com infração aos arts. 191, § 1º e 2º e 387, inciso I do Decreto 85.450/80 Cr\$ 121.496.300

Base de Cálculo, imposto, juros de mora e multa calculados com base nos arts. 3º, 16, 18 e 20 do D.L. nº 1.967/82".

Não se conformando com a exigência fiscal em 22.8.85, a autuada apresentou para protocolizar a petição de fls. 9/11, onde segundo a síntese de fls. 17, alegou que:

"1. Contratou assessoria especializada na melhor forma de direito, conforme contrato."

Acórdão nº 101-76.929

2. Não existe nenhuma lei civil, comercial ou fiscal que peça forma oficial, excetuando-se a contratação de assistência técnica no exterior.
3. A pessoa jurídica contratada é estranha à pessoa jurídica contratante.
4. Cita o art. 191 do RIR/80 e questiona se cálculos de taxas, juros, comissões, etc. efetuados por empresa conceituada de grupo financeiro especializado não são usuais na vida de uma empresa.
5. Questiona qual a empresa que iria gastar, pagando a outra que lhe é estranha, apenas por gastar. Se houve o pagamento obviamente houve a prestação do serviço.
6. É difícil comprovar serviços que são basicamente aferições de cálculos matemáticos feitos em máquinas calculadoras.
7. A guarda do contrato é suficiente para comprovar a efetividade do serviço prestado."

Em contra-razões disse a fiscalização às fls. 18 e 19:

"Da forma em que a impugnante coloca a questão nenhuma comprovação se efetiva, mas apenas uma argumentação insuscetível de modificar o procedimento fiscal adotado, pois a despesa deve estar lastreada em prova clara e insofismável. Se o contribuinte não produz prova necessária, ou porque não pode ou porque não quer, logo não tem a seu favor a proteção da lei pois em qualquer das hipóteses, o que resulta é a inexistência jurídica da prova.

Para a aceitação de despesas com serviços prestados há a imperiosa necessidade de prova documental robusta e inequívoca, de forma a haver comprovação plena da efetiva prestação deles, o que se não logra apenas com a simples exibição de nota fiscal e do contrato de prestação de serviço, que como sabemos pode este ser feito conforme as conveniências das partes sem que exista necessariamente a prestação dos serviços ali descritos (fls. 2, 13 e 14).

A simples exibição dos elementos acima não constitui prova cabal para que o registro contábil seja dado por plena e satisfatoriamente comprovado. Assim a singela apresentação de documento formal não é suficiente para comprovar a real prestação do serviço uma vez não confirmados por prova intercorrente os serviços que, conexos com a atividade explorada pela empresa teriam sido prestados. Logo, se a comprovação deixar de ser feita integralmente não há a alegada discricionariedade."



Acórdão nº 101-76.929

em rejeitar-se o registro das despesas. Os documentos representados por simples nota-fiscal, contrato de prestação de serviços, revelam apenas aspectos externos da operação, mas não lhe indica de maneira cabal e definitiva a forma como teriam sido executados os serviços em todos os detalhes que se relacionam com os aspectos internos da transação."

.....

"Com relação à informação das fls. 17, ressaltamos que houve diligência no domicílio fiscal da empresa R. M. Maisonnave - Participações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. e verificamos que esta empresa contabilizou a referida nota fiscal de prestação de serviço, porém não nos apresentou nenhuma comprovação, sob a forma de planilhas, rascunhos de cálculo ou qualquer outro meio, da efetividade do serviço prestado."

Submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora singular esta decidiu não conhecer da impugnação, em face de sua intempestividade; assim ementando e fundamentando o seu decisório, respectivamente:

"IMPUGNAÇÃO DA EXIGÊNCIA

A impugnação da exigência do crédito tributário deve ser apresentada no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72).

Expirado o prazo legal, a impugnação é intempestiva e a apreciação do mérito fica prejudicada."

.....

"Ante as disposições do art. 15 do Decreto número 70.235/72 a presente impugnação é intempestiva e, em consequência, sua autora perdeu o direito de ver apreciada suas razões de mérito na esfera administrativa.

Ainda assim, impõe-se um exame da matéria, quer para cancelar de ofício o lançamento, sendo o caso, quer para referendar o que se contém no Auto de Infração.

Do ponto de vista formal, foram atendidas todas as determinações contidas na norma que rege o processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72).

No mérito, constata-se a glosa de despesa no valor de Cr\$ 121.496.300, relativa a serviços prestados no mês de junho de 1983, "sem identificar a natureza do



Acórdão nº 101-76.929

serviço e sem haver qualquer comprovação de que este serviço tenha sido efetivamente prestado".

Segundo a empresa, seriam suficientes à comprovação a Nota Fiscal de Serviços, cuja cópia constitui a página 2, e o contrato de prestação de serviços, trazido com a contestação (cópia de fls. 13/14).

Sobre dedução de despesas, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 diz o seguinte:

"Art. 191 — São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora."

§ 1º — São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º — As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa."

Sobre prova, o já mencionado Decreto nº 70.235/72 diz:

"Art. 29 — Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

A Nota Fiscal de Serviços, objeto da polêmica, é omissa na descrição dos serviços, na sua quantificação e na atribuição dos respectivos valores. Isoladamente considerada não possibilita formar juízo sobre a adequação dos "serviços" aos ditames dos parágrafos 1º e 2º do art. 191. Esclareça-se que este é um requisito do próprio documento, tanto que nele está impresso "DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS".

Com a impugnação, foi trazido o contrato que provaria a natureza dos serviços. Passemos ao seu exame:

1º — se autêntico for, prova apenas que as partes contrataram o que nele se contém;

2º — não prova ser anterior à emissão da Nota Fiscal;

3º — não prova que houve EFETIVAMENTE a prestação dos serviços;

4º — além de todos estes aspectos, releva apreciar, ainda, um fato que, por si só, é causa de nulidade do dito contrato: na cláusula segunda é ajustado o pagamento de Cr\$ 200.000.000,00 (quantia "total, certa e



Acórdão nº 101-76.929

irreajustável", equivalente hoje ao valor de Cr\$ 6.896.000,00], no dia 10 de fevereiro de 1983. Entretanto, em nenhuma das demais cláusulas é dita qual a quantidade dos serviços a serem prestados, ou por quanto tempo deveriam ser prestados, para corresponderem ao pagamento adiantado daquela cifra elevada. Ou seja, o "contrato" em causa, destina-se a obrigar uma das partes a pagar sem que haja a correlativa obrigação da outra parte de executar a parafernália de atividades descritas na cláusula primeira e seu parágrafo único.

Em que pese a constatação feita em diligência na empresa R. M. Maisonnave - Participações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (na verdade R. M. Maisonnave - Participações Societárias Ltda., pois em 6.9.82 foi feita alteração contratual, com mudança do nome), de que esta "contabilizou a referida nota fiscal" (folhas 19), não é a contabilização regular feita em ambas as empresas a condição única para o direito de deduzir a despesa, nem tampouco a prova de que houve o desembolso (prova que, aliás, não foi feita). Além destas, necessária é a prova do implemento de duas outras condições impostas pela lei: de que houve a prestação dos serviços e que estes eram necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Prova esta que não foi feita antes da lavratura do Auto - daí a sua plena justificação - nem tampouco no ato impugnatório.

Apenas para complementar a "fotografia" dos fatos, observe-se que a empresa beneficiada pelo pagamento, no exercício de 1984, período-base de 1.3.82 a 28.2.83, apresentou prejuízo fiscal (ver cópia da declaração, fls. 21/24).

Ante todo o exposto,

Deixo de tomar conhecimento da impugnação, por intempestiva, e DETERMINO se prossiga na cobrança do crédito tributário constante do Auto de fls. 6, constituído ..."

Cientificada dessa decisão em 6.9.85, conforme a A. R. de fls. 35, e com ela não se conformando, a notificada, em 6 de outubro de 1986, apresentou o recurso de fls. 36/37, onde declara:

"1. A decisão recorrida deixou de tomar conhecimento da Impugnação apresentada, por considerá-la intempestiva."



Acórdão nº 101-76.929

2. Inobstante isso, acabou por manifestar entendimento quanto ao mérito da questão, o que, por óbvio, é irregular.

3. Ademais, ao final, a decisão menciona o prazo para pagamento ou apresentação de Recurso Voluntário a esse egrégio Conselho de Contribuintes.

4. Em vista do exposto nos itens anteriores, parece absolutamente claro e certo que não podia a autoridade de primeira instância apreciar os argumentos relativos ao mérito da questão e muito menos manifestar seu entendimento a respeito, a menos que julgasse o já referido mérito.

5. O fato, porém, é que, apreciando o mérito da questão, o que aliás foi feito expressamente após o relatório, implica em que a eventual intempestividade teria sido relaxada ou desconsiderada juridicamente.

6. Resulta, assim, uma contradição de considerável interesse. Ou a argumentação ou fundamentação quanto ao mérito, pela decisão recorrida, não tem validade e a Impugnação é intempestiva ou, a apreciação quanto ao mérito é válida e foi levantada a eventual intempestividade da Impugnação.

7. De qualquer modo, a própria decisão assegurou o Recurso Voluntário, a fim de que possa ser a mesma reapreciada por essa egrégia Câmara.

ISTO POSTO,

Requer seja dado provimento ao presente Recurso, a fim de que retorne os autos à autoridade de primeira instância, para que a mesma esclareça se decidiu o mérito ou se apenas julgou intempestiva a Impugnação.

Requer, ainda, seja dado provimento ao recurso para que, em segunda hipótese, seja julgada tempestiva a Impugnação e determinado a autoridade de primeira instância que julgue o mérito.

P. Deferimento."

E o relatório.

Acórdão nº 101-76.929

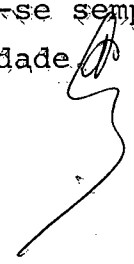
V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Preliminarmente, está manifestamente equivocada a recorrente ao sustentar ser irregular o procedimento da autoridade julgadora singular quando embora declare a intempestividade da impugnação e, em consequência, reconheça todos os demais efeitos que daí decorrem, também analise as razões apresentadas pelo impugnante.

Isto porque no procedimento administrativo-fiscal os Delegados e Inspetores de Classe Especial da Receita Federal agem com dupla qualidade: (a) como julgadores; (b) como autoridades administrativas.

No primeiro mister exercem a função jurisdicional administrativa, praticando o ato jurídico que implementa uma das etapas processuais mais importantes: a de julgar. Como autoridades administrativas examinam se o lançamento carece de qualquer aperfeiçoamento, reduzindo ou agravando, ex officio, a exigência fiscal, determinando, na segunda hipótese, inclusive, a reabertura do prazo de impugnação. Embora por comodidade, falta de tempo ou falta de zelo funcional, quando a petição impugnativa é intempestiva, a maioria dos julgados não analise as razões do contribuinte e, em consequência, não cumpra uma das finalidades mais importantes da jurisdição administrativa, que é a de se aperfeiçoar o lançamento e, se for o caso, convencer o autuado de que a ele não assiste razão, obrigando-o a apelar para o Poder Judiciário com sérios ônus, na maioria das vezes, apenas para certificar-se de que a exigência fiscal, efetivamente, estava correta: o certo seria a autoridade julgadora a quo pronunciar-se sempre, sem prejuízo dos efeitos processuais da intempestividade.



Acórdão nº 101-76.929

Portanto, a conduta da autoridade a quo é, sem dúvida, digna de encômios, e, ao contrário do afirmado na peça recursal, não "implica em que a eventual intempestividade tenha sido relaxada ou desconsiderada juridicamente".

Do mesmo modo, equívoca-se a recorrente quando julga que da decisão julgadora monocrática que declarar a intempestividade da impugnação — e, em consequência, para todos os efeitos legais declarar estar consolidado o crédito fiscal, na Esfera Administrativa, dado não haver sido, nos termos da lei, instaurado o litígio fiscal — não caiba recurso para o Conselho de Contribuintes.

Nos termos da legislação vigente, o acerto ou não do decisório que reconheça não haver sido a impugnação apresentada dentro do prazo legal está sujeito ao crivo da autoridade julgadora da superior instância, portanto dela cabe recurso. Concluir em contrário, como o fez a recorrente, seria um absurdo, pois implicaria em atribuir o poder absoluto de que, por erro, ignorância, ou má-fé, qualquer autoridade julgadora singular pusesse fim ao processo extemporaneamente.

Nestas condições, verifica-se inexistir qualquer contradição na decisão recorrida e como o recorrente apesar de solicitar seja reconhecida a tempestividade da impugnação não se dignou escrever uma só linha com vistas a demonstrar a sua ocorrência: nego provimento ao recurso.



AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR.